

Sarbanes-Oxley Act : ปรับกระบวนการควบคุมมีประสิทธิภาพของจริยธรรม

อุณากร พงศ์ธาดา¹
ศิลปพร ศรีจันทเพชร²

บทคัดย่อ

Sarbanes-Oxley Act เป็นกฎหมายที่กำเนิดขึ้นในประเทศสหรัฐอเมริกาในเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2545 เพื่อตอบสนองต่อการตื่นตัวในเรื่องธรรมาภิบาลหรือการกำกับดูแลกิจการ และเสริมสร้างความเชื่อมั่นในการลงทุน พระราชบัญญัติฉบับนี้ (ซึ่งในบทความนี้จะใช้คำว่า “พรบ.”) ส่งผลกระทบต่อผู้บริหารของบริษัท คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีและผู้วิเคราะห์หลักทรัพย์ โดยเฉพาะในสหรัฐอเมริกาเท่านั้น แต่ยังส่งผลกระทบต่อสำนักงานสอบบัญชีต่างประเทศที่จัดทำ หรือนำเสนอรายงานการสอบบัญชีเกี่ยวกับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกาอีกด้วย บทความนี้นำเสนอผลกระทบดังกล่าวในแง่มุมต่างๆ

ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผู้บริหารของบริษัทนั้น พรบ.ได้กำหนดให้บริษัทที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์สหรัฐอเมริกาต้องเปิดเผยว่า บริษัทได้มีการกำหนดให้มีกฎบัตรจรรยาบรรณ (Code of Ethics) หรือหลักปฏิบัติด้านคุณธรรมสำหรับผู้บริหารระดับสูงด้านการเงินมาใช้แล้วหรือไม่ กฎบัตรจรรยาบรรณดังกล่าวควรมีกลไกที่ส่งเสริมให้เกิดความมั่นใจว่าผู้บริหารได้ประพฤติตนด้วยความซื่อสัตย์สุจริตและคงไว้ซึ่งจรรยาบรรณ รวมทั้งบริษัทได้ปฏิบัติตามกฎหมาย กฎเกณฑ์ ข้อบังคับต่างๆ และมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างถูกต้องครบถ้วนในรายงานที่ต้องนำเสนอหน่วยงานกำกับดูแล และผู้บริหารต้องจัดให้บริษัทมีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพอีกด้วย

ผู้บริหารจำเป็นต้องปรับกลยุทธ์เพื่อให้แน่ใจว่ากฎเกณฑ์และข้อกำหนดต่างๆตาม พรบ.ฉบับนี้ได้มีการนำมาใช้อย่างมีประสิทธิภาพ กลยุทธ์ดังกล่าวรวมถึงการร่างกฎบัตร ซึ่งควรได้รับฟังความคิดเห็นจากทีมงาน และพนักงาน รวมทั้งการจัดให้มีคู่มือจรรยาบรรณสำหรับผู้บริหารและพนักงาน การจัดฝึกอบรมอย่างสม่ำเสมอ ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเข้าใจในการนำกฎบัตรจรรยาบรรณมาใช้ในองค์กร

ผู้บริหารอาจใช้บริการที่ปรึกษาจากแหล่งภายนอก เช่น สำนักงานกฎหมาย สถาบันการศึกษา องค์กรต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง หรือใช้บริการของผู้สอบบัญชีในการร่าง หรือสอบทานกฎบัตรจรรยาบรรณ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องของการหลีกเลี่ยงไม่ให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ทับซ้อน รวมทั้งการรายงานความถูกต้องของรายงานทางการเงิน และการป้องกันพฤติกรรมอันไม่พึงประสงค์ที่ขัดต่อจรรยาบรรณ

¹ หุ้นส่วน สำนักงานไพร์ซวอเตอร์เฮ้าส์ คูเปอร์ส กรุงเทพฯ

² อาจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

กฎบัตรจรรยาบรรณจะใช้ได้ผลอย่างจริงจังเมื่อผู้บริหารมีความมุ่งมั่นที่จะปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ และประพฤติตนเป็นแบบอย่างที่ดีกับพนักงาน

บทนำ

พรบ. ซึ่งเป็นที่กล่าวขวัญมากที่สุดในช่วงระยะเวลาที่ผ่านมาไม่นาน ได้แก่ Sarbanes-Oxley Act ซึ่งประธานาธิบดีของสหรัฐอเมริกา ได้ลงนามให้เป็นกฎหมายเมื่อเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2545 พรบ.ฉบับดังกล่าวส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการวิชาชีพและผู้สอบบัญชีทั่วโลก รวมทั้งประเทศไทยด้วย เนื่องจาก พรบ.ฉบับนี้ใช้บังคับกับเครือข่ายของบริษัทจดทะเบียนในสหรัฐอเมริกา (รวมทั้งสำนักงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง) เช่นเดียวกับบริษัทใหญ่ พรบ.ฉบับดังกล่าวส่งผลต่อการปฏิบัติหน้าที่ของผู้บริหารของบริษัท คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบ(Audit Committee) และผู้สอบบัญชีอย่างมาก

Sarbanes-Oxley Act กำหนดให้บริษัทที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกาต้องเปิดเผยว่าบริษัทได้มีการกำหนดให้มีกฎบัตรจรรยาบรรณ (Code of Ethics) หรือหลักปฏิบัติด้านคุณธรรมสำหรับผู้บริหารอาวุโสทางด้านการเงินแล้วหรือไม่ สำหรับบางบริษัทกฎบัตรที่มีอยู่แล้วอาจไม่มีประสิทธิภาพ บริษัทเหล่านี้จำเป็นต้องพิจารณาถือกฎบัตรฉบับใหม่ หรืออย่างน้อยผู้บริหารต้องทบทวนกฎบัตรจรรยาบรรณที่มีอยู่ ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าบริษัทได้มีการปฏิบัติตาม พรบ.อย่างมีประสิทธิภาพ

การที่ พรบ. เน้นถึงความสำคัญของกฎบัตรในการกำกับดูแลกิจการเช่นนี้ ผู้บริหารต้องปรับกระบวนการเพื่อให้เห็นใจว่า กฎเกณฑ์และข้อกำหนดต่าง ๆ ตาม พรบ.ฉบับนี้ได้มีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพ บทความนี้จะจึงอธิบายถึงผลกระทบของ พรบ.ฉบับนี้ต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งได้แก่ ผู้บริหารของบริษัท คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชี รวมทั้งกลยุทธ์ในการนำกฎบัตรจรรยาบรรณมาใช้ในองค์การ

ความเป็นมา

ในช่วงปี พ.ศ. 2544-2545 เรื่องอื้อฉาวทางด้านบัญชีและธรรมาภิบาลที่เกิดขึ้นในประเทศสหรัฐอเมริกา ได้ส่งผลให้บริษัทชั้นนำหลายบริษัทต้องถึงกับล้มละลาย การล้มละลายของบริษัทเหล่านี้ก่อให้เกิดผลกระทบอย่างใหญ่หลวงต่อตลาดเงิน ตลาดทุนและเศรษฐกิจของประเทศทั่วโลก จนเป็นเหตุให้สภาทั้งสองของสหรัฐอเมริกา และองค์การกำกับดูแล ได้ออก พรบ.ที่ชื่อว่า "Sarbanes-Oxley Act of 2002" เมื่อเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2545 เพื่อตอบสนองต่อการตื่นตัวในเรื่องการกำกับดูแลกิจการ หรือธรรมาภิบาล (Good Corporate Governance) รวมทั้งการปรับปรุงความแม่นยำและความน่าเชื่อถือในการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท ทั้งนี้เพื่อเรียกความเชื่อมั่นจากนักลงทุนและสาธารณชนทั่วไป

พรบ. ฉบับดังกล่าวส่งผลกระทบต่อการปฏิบัติหน้าที่ของผู้บริหารของบริษัท คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพ รวมทั้งมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำหรือนำเสนอรายงานการสอบบัญชี พรบ.นี้กำหนดให้บริษัทที่มีหุ้นซื้อขายสำหรับประชาชนทั่วไป ต้องเปิดเผยว่าบริษัทของตนได้นำหลักปฏิบัติด้านคุณธรรมหรือกฎบัตรจรรยาบรรณ สำหรับผู้บริหารอาวุโสทางด้านการเงินมาใช้แล้วหรือไม่

ถึงแม้ว่า พรบ.ฉบับนี้จะมุ่งประเด็นไปที่ผู้บริหารทางการเงินและบัญชี หรือที่เรียกกันว่า Chief Financial Officer (CFO) แต่ตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา มีความคาดหวังว่าการปฏิบัติตาม พรบ.ฉบับดังกล่าวจะครอบคลุมทั่วทั้งองค์การด้วย ซึ่งสังเกตได้จากคำประกาศของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (กลต.) ของสหรัฐอเมริกา ที่ระบุอย่างชัดเจนว่าสำนักงาน กลต.มีความคาดหวังว่าไม่เฉพาะผู้บริหารทางการเงินเท่านั้นที่จะต้องปฏิบัติตาม พรบ.ฉบับนี้ แต่ยังมีผลบังคับใช้กับผู้บริหารหลักระดับสูงอีกด้วย

ในขณะเดียวกัน ตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์กได้เสนอต่อสำนักงาน กลต.ในเรื่องมาตรฐานใหม่ๆเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ ซึ่งจะกำหนดให้บริษัท (ที่มีหุ้นออกขายแก่ประชาชนทั่วไปในตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์ก) ต้องจัดให้มีแนวทางการกำกับดูแลกิจการ รวมถึง กฎบัตรการควบคุมดูแลธุรกิจ และกฎบัตรจรรยาบรรณในการดำเนินธุรกิจที่มีผลบังคับใช้กับพนักงานทุกคน

หากบริษัทยังไม่ได้มีการนำกฎบัตรจรรยาบรรณมาใช้ในองค์กร ผู้บริหารจำเป็นต้องชี้แจงเหตุผลของการไม่สามารถกำหนดกฎบัตร หรือการไม่สามารถปฏิบัติตามกฎบัตรดังกล่าวได้ นอกจากนี้บริษัทยังต้องรายงานต่อคณะกรรมการกำกับดูแลการสอบบัญชีของบริษัทมหาชน (Public Company Accounting Oversight Board-PCAOB) ทราบทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลงหลักปฏิบัติดังกล่าวด้วย

ผลกระทบของ Sarbanes-Oxley Act

พรบ.ฉบับนี้ยังให้ความสำคัญกับความถูกต้องของรายงานทางการเงินและหลักปฏิบัติด้านคุณธรรม หรือกฎบัตรจรรยาบรรณเป็นอย่างมาก นั่นคือ ผู้บริหาร คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีต้องมีความรับผิดชอบมากขึ้นนั่นเอง

พรบ.ฉบับนี้กำหนดให้มีคณะกรรมการกำกับดูแลการสอบบัญชีของบริษัทมหาชน (Public Company Accounting Oversight Board- PCAOB) ซึ่งได้รับการแต่งตั้งโดย สำนักงาน กลต.ของสหรัฐอเมริกา โดยการปรึกษาหารือกับประธานธนาคารกลางและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

PCAOB มีหน้าที่ในการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีที่ตรวจสอบงบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัด ซึ่งรวมถึงภารกิจ ต่อไปนี้ เช่น

- การขึ้นทะเบียนสำนักงานสอบบัญชี ที่เกี่ยวข้องโดยตรง หรือมีส่วนร่วมในการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด ตามพระราชบัญญัติว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา (Securities Exchange Act of 1934)
- การกำหนดหลักเกณฑ์ด้านการสอบบัญชี การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี มรรยาทและความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำหรือนำเสนอรายงานการสอบบัญชี
- การตรวจสอบ และการดำเนินการทางวินัยของผู้สอบบัญชี

ทางด้านบริษัทมหาชนจำกัด ข้อกำหนดของ พรบ.ฉบับนี้ในส่วนที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีมีผลทำให้ผู้บริหารต้องมีความรับผิดชอบในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะผู้บริหาร (ทั้ง CEO และ CFO) ต้องรับรองในการยื่นงบการเงินรายไตรมาสและสำหรับปีต่อสำนักงาน กสท. ถึงความถูกต้องของงบการเงินที่ตนมีหน้าที่จัดทำ และยืนยันว่างบการเงินนั้นแสดงผลการดำเนินงาน และฐานะการเงินของบริษัทตามสภาพที่ไม่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ รวมทั้งให้ความร่วมมือกับผู้สอบบัญชีอย่างเต็มที่ในการตรวจสอบงบการเงินด้วยความโปร่งใส ไม่ปิดบังหรือตกแต่งงบการเงิน ซึ่งการชักจูงหรือหลอกลวงผู้สอบบัญชีจนเป็นเหตุให้งบการเงินที่ตรวจสอบแสดงข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินหลงผิด ถือเป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย พรบ.ฉบับนี้ยังกำหนดโทษที่รุนแรงขึ้นกว่าเดิม และยังกำหนดอายุความให้ยาวขึ้นด้วย

การที่กำหนดให้ผู้บริหารต้องมีความรับผิดชอบในงบการเงินและต้องเปิดเผยข้อมูลมากยิ่งขึ้นตาม Sarbanes-Oxley Act อาจไม่ใช่เรื่องใหม่สำหรับประเทศไทย เนื่องจากพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้ระบุเรื่องดังกล่าว รวมทั้งบทกำหนดโทษไว้แล้วด้วย เช่น ผู้บริหาร (ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี) มีหน้าที่ตามกฎหมาย เพื่อให้บัญชีที่จัดทำขึ้นแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี

ผลกระทบต่อผู้บริหารและคณะกรรมการของบริษัท

มาตรา 406 ของ พรบ.ฉบับนี้ระบุว่า กฎบัตรจรรยาบรรณควรส่งเสริมให้เกิดความมั่นใจว่าผู้บริหารได้ปฏิบัติตน ดังนี้

- ประพฤติตนด้วยความซื่อสัตย์สุจริตและคงไว้ซึ่งจรรยาบรรณ รวมถึงการจัดการกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ทับซ้อน (Conflict of Interest) ทั้งกรณีที่เกิดขึ้นจริง และกรณีที่ดูเหมือนว่าจะมีความขัดแย้งดังกล่าวปรากฏอยู่
- เปิดเผยข้อมูลอย่างครบถ้วน เที่ยงธรรม แม่นยำ ทันต่อเวลาและเข้าใจได้ในรายงานประจำงวดที่ต้องนำส่งให้สำนักงาน กสท.
- ปฏิบัติตามกฎหมาย กฎเกณฑ์และข้อบังคับต่างๆที่เกี่ยวข้อง

มาตรา 302 กำหนดให้ผู้บริหาร (CEO และ CFO) ยืนยันในรายงานประจำงวดที่ยื่นต่อสำนักงาน กสท.ว่าตนเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายใน และกำกับดูแลการปฏิบัติตามระบบนั้น และมาตรา 404 ให้อำนาจสำนักงาน กสท.ที่จะกำหนดเกณฑ์เกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในดังกล่าว ซึ่งสรุปได้ดังนี้

- จัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล และต้องจัดทำรายงานเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในยื่นต่อสำนักงาน กสท.เป็นประจำทุกปี ซึ่งต้องระบุถึงขั้นตอนและวิธีปฏิบัติและข้อสรุปของผู้บริหารเกี่ยวกับประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในนั้น รายงานดังกล่าวต้องให้ผู้สอบบัญชียืนยันความถูกต้อง รวมทั้งรายงานให้ทราบถึงจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในและการไม่ปฏิบัติตามระบบ และถือเป็นส่วนหนึ่งของรายงานประจำปี (Annual Report) ด้วย

มาตรา 806 ยังเปิดโอกาสให้พนักงานของบริษัทสามารถรายงานข้อสงสัยแบบลับเฉพาะได้เกี่ยวกับความไม่ชอบมาพากล หรือการปฏิบัติอันมิชอบที่เป็นการฝ่าฝืนกฎบัตรจรรยาบรรณ (Whistleblowers) และ พรบ.นี้ได้กำหนดให้กฎบัตรจรรยาบรรณของบริษัท ระบุถึงวิธีการที่พนักงานของบริษัทสามารถรายงานไปยังบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมอีกด้วย (ซึ่งเรียกว่า เจ้าหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการปฏิบัติตามจรรยาบรรณ) เจ้าหน้าที่เหล่านี้จะเป็นบุคคลที่สามารถเข้าถึงผู้บริหารระดับสูง หรือคณะกรรมการของบริษัทได้เป็นอย่างดี พนักงานผู้ร้องเรียนหรือแจ้งเบาะแสก็สามารถติดตามความคืบหน้าของเรื่องที่ร้องเรียนได้ และจะได้รับการคุ้มครองตามกฎหมายด้วย

เว็ลด์คอมเป็นกรณีตัวอย่าง ซึ่งแสดงให้เห็นถึงความเสียหายที่เกิดขึ้นเนื่องจากการร้องเรียนไปยังผู้บริหารของบริษัท กล่าวคือ พนักงานของบริษัทได้ร้องเรียนถึงปัญหาที่เกิดขึ้นไปยังผู้บริหารระดับสูงของบริษัทที่มีหน้าที่รับผิดชอบงานประจำขององค์กร ในกรณีนี้เองผู้ตรวจสอบภายในก็เปิดโปงความไม่ชอบมาพากล และการคดโกงทางบัญชีของบริษัท และได้รายงานไปยังผู้บริหารระดับสูงทางการเงิน อย่างไรก็ตามผู้บริหารได้พยายามทุกวิถีทางที่จะปิดกั้นการตรวจสอบภายใน การคดโกงที่เกิดขึ้นในบริษัทไม่ได้มีการกล่าวถึงจนกระทั่งรองประธานฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทได้เสนอหลักฐานการตรวจสอบอย่างชัดเจนต่อคณะกรรมการตรวจสอบ (The Wall Street Journal, ตุลาคม 2545) Sarbanes-Oxley Act จึงได้พยายามแก้ปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นซ้ำอีก โดยเปิดช่องทางให้พนักงานของบริษัทสามารถรายงานไปยังเจ้าหน้าที่ ซึ่งรับผิดชอบเกี่ยวกับการปฏิบัติตามจรรยาบรรณที่มีความเป็นอิสระ ทั้งนี้เพื่อให้สามารถแก้ไขปัญหาต่างๆ ได้อย่างทันที่

ผลกระทบต่อคณะกรรมการตรวจสอบ

คณะกรรมการตรวจสอบมีภารกิจหลักในการกำกับดูแลการจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินของกิจการให้มีความถูกต้องครบถ้วนให้เป็นที่เชื่อถือได้ พรบ.ฉบับนี้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องรายงานโดยตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบ (ไม่ใช่รายงานต่อผู้บริหารเหมือนที่เคยเป็นมาในอดีต) ซึ่งเป็นการยืนยันบทบาทของผู้สอบบัญชีอย่างชัดเจนยิ่งขึ้นว่าตนได้รายงานต่อบุคคลที่มีความเป็นอิสระ นอกจากนี้คณะกรรมการตรวจสอบจะรับเงินจากการให้คำปรึกษาแนะนำ หรือค่าตอบแทนอื่นจากบริษัท (นอกเหนือจากค่าตอบแทนโดยตำแหน่ง) ไม่ได้ ทั้งนี้เพื่อให้คณะกรรมการตรวจสอบปฏิบัติงานด้วยความความเป็นอิสระอย่างแท้จริง

คณะกรรมการตรวจสอบยังเป็นผู้กำหนดค่าตอบแทนแก่ผู้สอบบัญชีและอนุมัติงานบริการทุกอย่างที่สำนักงานสอบบัญชีเสนอให้บริษัทด้วย อย่างไรก็ตามผู้สอบบัญชีควรแน่ใจว่าคณะกรรมการตรวจสอบได้ทราบถึงขอบเขตและผลการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยคณะกรรมการตรวจสอบในการกำกับดูแลการจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินตาม พรบ.ฉบับนี้คณะกรรมการตรวจสอบจึงมีบทบาทที่สำคัญในการติดต่อประสานงานกับผู้สอบบัญชีและผู้บริหารที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำรายงานทางการเงิน

เรื่องที่ผู้สอบบัญชีควรรายงานต่อคณะกรรมการตรวจสอบ ควรรวมประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

- ประเด็นสำคัญที่ผู้สอบบัญชีได้มีการปรึกษาหารือกับผู้บริหาร รวมถึงข้อหารือเกี่ยวกับการใช้หลักการบัญชีและการสอบบัญชีด้วย
- วิธีการทั่วไปและขอบเขตของการตรวจสอบโดยรวม รวมถึงข้อจำกัดอื่น ๆ
- ผลจากการตัดสินใจของผู้บริหารในการเลือกใช้หรือการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และวิธีการปฏิบัติที่สำคัญ ซึ่งมีผลกระทบต่ออย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงิน

- ความขัดแย้งกับผู้บริหารเกี่ยวกับการใช้หลักการบัญชี หรือนโยบายการบัญชีสำหรับรายการและเหตุการณ์เรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ ตลอดจนการพิจารณาของผู้สอบบัญชีในการดำเนินการเกี่ยวกับรายการที่มีความขัดแย้งนั้น
- เกณฑ์การใช้ดุลพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับประมาณการทางบัญชี ซึ่งมีสาระสำคัญต้องการเงินหรือต่อรายงานของผู้สอบบัญชี
- รายการปรับปรุงที่สำคัญจากการตรวจสอบ รวมทั้งรายการปรับปรุงที่ผู้สอบบัญชีพบ (แต่ไม่มีสาระสำคัญต้องการเงิน) และกิจการไม่ได้ปรับปรุง แต่อาจส่งผลกระทบต่อความเป็นสาระสำคัญในอนาคต
- ผลกระทบที่มีสาระสำคัญต้องการเงิน ซึ่งอาจเกิดขึ้นจากเรื่องที่ส่งผลเสียหายต่อกิจการ
- ปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญ ซึ่งพบในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงความล่าช้าในการตรวจสอบเนื่องจากไม่ได้รับความร่วมมือจากผู้บริหาร ความไม่เพียงพอหรือความบกพร่องของบุคลากรของบริษัทในการทำงานให้ทันเวลาที่กำหนดไว้
- ประเภทของความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีที่คาดว่าจะนำเสนอ
- เรื่องอื่น ๆ ที่คณะกรรมการตรวจสอบสนใจ เช่น ข้อสงสัยเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหารและการทุจริตที่ผู้บริหารมีส่วนร่วม รวมทั้งจุดอ่อนที่มีสาระสำคัญในระบบการควบคุมภายใน เป็นต้น

ในกรณีที่มีประเด็นข้อสงสัยเกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องกำหนดวิธีการเพื่อจัดการกับเรื่องดังกล่าว และต้องมีอำนาจในการว่าจ้างที่ปรึกษาภายนอก หรือผู้เชี่ยวชาญอิสระมาช่วยให้คำแนะนำตามความจำเป็นและสมควร รวมทั้งกำหนดขั้นตอนในการแจ้งประเด็นจากการสอบบัญชีให้หน่วยงานกำกับดูแลทราบด้วย

ผลกระทบต่อผู้สอบบัญชี

คณะกรรมการกำกับดูแลการสอบบัญชีของบริษัทมหาชน หรือ PCAOB เป็นหน่วยงานที่เกิดขึ้นใหม่ตาม พรบ.ฉบับนี้ เพื่อกำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี โดยมีอำนาจเต็มที่ในการตรวจสอบ และดำเนินการทางวินัย รวมทั้งลงโทษผู้สอบบัญชี หรือสำนักงานสอบบัญชีที่ฝ่าฝืนกฎหมาย หรือกฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีของบริษัทมหาชน

พรบ.ฉบับนี้ยังกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีต้องขึ้นทะเบียนกับ PCAOB ด้วย สำนักงานสอบบัญชีที่ต้องขึ้นทะเบียนดังกล่าว ได้แก่ สำนักงานสอบบัญชีที่ออกรายงานการสอบบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการเสนอรายงานการสอบบัญชีสำหรับบริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา (Securities Act of 1934) โดยสำนักงานสอบบัญชีจะต้องเปิดเผยข้อมูลในการขึ้นทะเบียน ซึ่งครอบคลุมถึงรายชื่อของลูกค้า นโยบายการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี รายชื่อผู้สอบบัญชีในสำนักงาน ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและค่าบริการอื่นแยกเป็นรายลูกค้า ข้อขัดแย้งที่เกิดขึ้นในปีก่อนระหว่างบริษัทกับสำนักงานสอบบัญชี และข้อมูลอื่นตามที่ PCAOB เห็นสมควร

อำนาจของ PCAOB ยังครอบคลุมไปถึงสำนักงานสอบบัญชีต่างชาติ ซึ่งเป็นผู้ออกรายงานการสอบบัญชีให้กับบริษัทมหาชนในสหรัฐอเมริกา รวมทั้งสำนักงานสอบบัญชีที่จดทะเบียนในสหรัฐอเมริกา (ซึ่งได้อาศัยความเห็นของสำนักงานสอบบัญชีต่างชาติในการออกรายงานการสอบบัญชี) นั่นคือ ตามเนื้อหาของ พรบ.ฉบับนี้ PCAOB มีอำนาจตรวจสอบการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีต่างชาติ หากสำนักงานสอบบัญชีในสหรัฐอเมริกาได้ใช้ผลงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีต่างชาติในการเสนอรายงานต่องบการเงินรวมทั้งเสนอต่อตลาดหลักทรัพย์ในสหรัฐอเมริกา เมื่อเป็นดังนี้สำนักงานในสหรัฐอเมริกาต้องพร้อมที่จะส่งมอบกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีต่างชาติต่อ PCAOB ของสหรัฐอเมริกา อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดในเรื่องนี้ยังไม่เป็นข้อยุติ เนื่องจากการส่งมอบกระดาษทำการหรือเอกสาร อาจขัดกับสิทธิสภาพนอกอาณาเขตหรืออาจถูกห้ามโดยอำนาจศาลของแต่ละประเทศ

พรบ.ฉบับนี้ ยังมุ่งประเด็นสำคัญในเรื่องความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี โดยห้ามสำนักงานสอบบัญชีรับงานที่ถือว่าผลประโยชน์ทับซ้อน ทั้งนี้เนื่องจากการให้บริการอื่นเพิ่มเติม(นอกเหนือจากงานสอบบัญชี) อาจมีผลทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถตรวจสอบงบการเงินได้อย่างอิสระและขาดความเป็นกลาง ดังตัวอย่างการล้มละลายของบริษัทเอนรอน อย่างไรก็ตาม สำนักงาน ก.ล.ต.ของสหรัฐอเมริกาได้ออกข้อกำหนดเพิ่มเติมเมื่อเดือนมกราคม พ.ศ. 2546 ตาม Sarbanes-Oxley Act ซึ่งระบุถึงงานบริการที่ผู้สอบบัญชีสามารถกระทำได้โดยไม่ขาดความเป็นอิสระ ตัวอย่างเช่น บริการด้านการวางแผนภาษี และการให้คำปรึกษาอาจสามารถทำได้หากได้รับการอนุมัติจากคณะกรรมการตรวจสอบก่อน ทั้งนี้สำนักงานสอบบัญชีไม่ควรให้บริการทางภาษี ซึ่งเป็นลักษณะการแก้ต่างให้ลูกค้าหรือเป็นตัวแทนของลูกค้าในศาล ส่วนการให้บริการงานตรวจสอบภายในอาจทำได้ หากผลของงานนั้นไม่อยู่ในขอบเขตของการสอบบัญชีเป็นต้น

มาตรา 206 ของ พรบ.ฉบับนี้ยังกำหนดอีกว่า สำนักงานสอบบัญชีจะไม่สามารถรับงานสอบบัญชีของบริษัทได้หากในรอบปีที่ผ่านมา บริษัทนั้นได้รับพนักงานของสำนักงานสอบบัญชีนั้น หรือรับผู้มีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานสอบบัญชีบริษัทนั้น (ไม่ว่าจะสถานะใดก็ตาม)มาดำรงตำแหน่งที่สำคัญในบริษัท เช่น กรรมการผู้จัดการ (CEO) กรรมการอำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน (CFO) ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน หรือตำแหน่งอื่นใดที่ทัดเทียมกัน เป็นต้น นอกจากนี้ยังมีข่าวด้วยว่าสำนักงาน ก.ล.ต.ของสหรัฐอเมริกา อาจขยายขอบเขตไปถึงตำแหน่งผู้อำนวยการตรวจสอบภายในด้วย

ในส่วนที่เกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของงานสอบบัญชีนั้น พรบ.ฉบับนี้ได้กำหนดว่าทุก ๆ 5 ปี สำนักงานสอบบัญชีจะต้องเปลี่ยนตัวผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบการตรวจสอบลูกค้ารายนั้น (Lead or Coordination Partner) หรือผู้สอบบัญชีที่กลั่นกรองงาน และสอบทานงานสอบบัญชี (Audit Review Partner, Second Partner หรือ Concurring Partner) การสับเปลี่ยนหมุนเวียนดังกล่าว ช่วยให้ผูปฏิบัติงานสอบบัญชีคนใหม่ได้มีโอกาสในการตรวจสอบบริษัทที่ตนไม่เคยรับผิดชอบมาก่อนในช่วงระยะเวลา 5 ปี ซึ่งจะทำให้ผูปฏิบัติงานไม่จำเจและเพื่อไม่ให้เกิดความคุ้นเคยกับลูกค้ามากเกินไป จนมองไม่เห็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้น ในกรณีเช่นนี้สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กจะได้รับผลกระทบโดยตรงจากกฎเกณฑ์นี้ เนื่องจากบุคลากรของสำนักงานอาจไม่เพียงพอให้หมุนเวียน สำนักงานขนาดเล็กอาจต้องหาทางควบกิจการกับสำนักงานสอบบัญชีอื่นซึ่งจะทำให้องค์กรมีขนาดใหญ่ขึ้น ทั้งนี้เพื่อให้สำนักงานสามารถปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ข้อนี้ได้

การจัดเก็บกระดาดษาทำการ ซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้สอบบัญชี จะทวีความสำคัญมากยิ่งขึ้น และถือเป็นหลักฐานทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี พรบ.นี้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีเก็บกระดาดษาทำการและข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานไว้เป็นระยะเวลา 7 ปี การจงใจไม่เก็บกระดาดษาทำการถือเป็นความผิดทางอาญาและจะมีโทษเพิ่มมากขึ้นหากทำลายกระดาดษาทำการนั้นในฐานะที่เป็นการขัดขวางกระบวนการยุติธรรม

การปฏิบัติตาม พรบ.ให้ถูกต้อง

บริษัทต่างๆ ซึ่งอยู่ภายใต้ข้อบังคับของ พรบ.ฉบับนี้ ที่เคยมีกฎบัตรจรรยาบรรณอยู่แล้ว ไม่มีความจำเป็นที่จะต้องจัดทำกฎบัตรขึ้นมาใหม่ เพียงเพื่อตอบสนองความต้องการตาม พรบ. เนื่องจาก พรบ.ไม่ได้มีวัตถุประสงค์ให้บริษัทจัดทำกฎบัตรขึ้นมาใหม่ แต่ พรบ.ต้องการให้แน่ใจว่าบริษัทเหล่านั้นยังมีกฎบัตรอยู่

พรบ.ฉบับนี้ได้ให้คำนิยามของกฎบัตรจรรยาบรรณไว้กว้างมาก ดังนั้น บริษัทต้องพยายามทำให้เกิดความมั่นใจว่ากฎบัตรจรรยาบรรณที่มีอยู่นั้นได้ครอบคลุมทุกเรื่องตามที่ พรบ.นิยามไว้ ซึ่งหากเป็นเช่นนั้น บริษัทก็ไม่จำเป็นต้องร่างกฎบัตรขึ้นมาใหม่

สถาบันจรรยาบรรณทางธุรกิจในกรุงลอนดอน (London-Based Institute of Business Ethics) ได้ให้ความเห็นว่า กฎบัตรจรรยาบรรณควรรวมถึงเนื้อหาที่สำคัญสำหรับองค์การและกฎบัตรควรลงนามโดยประธานบริษัทหรือผู้บริหารระดับสูงสุดขององค์การ

เนื้อหาที่สำคัญดังกล่าวควรครอบคลุมเรื่องหลักๆ ดังนี้

- วัตถุประสงค์ของการดำเนินธุรกิจ และคุณค่าของวัตถุประสงค์เหล่านั้น
- ความสัมพันธ์กับพนักงานในองค์การ รวมทั้งสภาพแวดล้อมในการทำงาน การจ้างงาน การฝึกอบรม การใช้ทรัพย์สินขององค์การ รวมทั้งนโยบายต่างๆเกี่ยวกับพนักงาน
- ความสัมพันธ์กับคู่ค้า รวมทั้งเจ้าหน้าที่ต่างๆ
- ความสัมพันธ์กับสังคม
- การนำกฎบัตรมาใช้ภายในองค์การ รวมทั้งการฝึกอบรมเกี่ยวกับจรรยาบรรณ

บริษัทจำนวนหนึ่ง เช่น บริษัท Raytheon และบริษัท Texas Instruments ได้เห็นความสำคัญของกฎบัตรจรรยาบรรณ กล่าวคือ บริษัท Raytheon กำหนดให้พนักงานทุกคนตั้งแต่พนักงานระดับล่างไปจนถึงประธานบริษัท เข้าฝึกอบรมเกี่ยวกับจรรยาบรรณ ส่วนบริษัท Texas Instrument ได้จัดให้มีคู่มือจรรยาบรรณสำหรับพนักงานจนทำให้บริษัทได้รับรางวัลในฐานะผู้นำด้านกฎบัตรและจรรยาบรรณ

นอกจากนี้ บริษัท Texas Instrument ยังได้จัดทำแผนพับขนาดเท่ากับนามบัตรเพื่อให้พนักงานได้ใช้อ้างอิงในการปฏิบัติงานได้อย่างสะดวก โดยเฉพาะเพื่อทดสอบตนเองเมื่อต้องเผชิญกับสถานการณ์ที่บีบบังคับให้ต้องตัดสินใจเลือกว่าควรทำหรือไม่ โดยพนักงานต้องพิจารณาเรื่องต่างๆ ดังต่อไปนี้

1. การกระทำนั้นเป็นการผิดกฎหมายหรือไม่
2. การกระทำนั้นเป็นไปตามปรัชญาการบริหารขององค์กรหรือไม่
3. ถ้าท่านกระทำการนั้นแล้ว ท่านจะรู้สึกแย่มากหรือไม่
4. การกระทำนั้นจะปรากฏในหน้าหนังสือพิมพ์หรือสื่อต่างๆ อย่างไร
5. หากท่านทราบว่าเป็นการกระทำที่ผิด ท่านจะยังคงปฏิบัติต่อไปหรือไม่
6. ถ้าท่านไม่แน่ใจ ท่านจำเป็นต้องถามเพื่อหาคำตอบที่ถูกต้องในที่สุด

ในทางปฏิบัติ อาจเป็นการยากในการคำนวณผลตอบแทนที่เป็นรูปธรรมในการลงทุน เพื่อร่างกฎบัตรจรรยาบรรณ หรือการนำกฎบัตรดังกล่าวมาปฏิบัติ อย่างไรก็ตาม จากผลการสำรวจพบว่า พนักงานจะมีความผูกพันภาคภูมิใจและอุทิศตนให้กับบริษัทที่ทำธุรกิจด้วยความซื่อสัตย์และมีจรรยาบรรณ มากกว่าบริษัทที่พนักงานตัดสินใจว่า นายจ้างของตนมีจรรยาบรรณต่ำ ผลการสำรวจยังพบอีกว่า บริษัทต่างๆ ที่พนักงานจัดอันดับว่ามีความซื่อสัตย์และมีจรรยาบรรณสูงเป็นเวลาติดต่อกัน 3 ปีขึ้นไป มักเป็นบริษัทที่ให้ผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้นสูงถึง 112% เมื่อเทียบกับอัตราผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้นเพียง 76% ที่ผู้ถือหุ้นจะได้รับจากบริษัทที่ถูกจัดอันดับต่ำกว่าในเรื่องดังกล่าว (Randy Myers, 2003)

การร่างกฎบัตรควรได้รับฟังความคิดเห็นจากพนักงานหรือคณะทำงาน ซึ่งอาจประกอบด้วยพนักงานจากหลายหน่วยงานในองค์กร เช่น แผนกบัญชี แผนกการเงิน แผนกขาย แผนกบุคคล แผนกปฏิบัติการ แผนกการตลาด รวมทั้งผู้บริหารของแผนกต่างๆ ด้วย กฎบัตรควรอยู่ในรูปแบบที่สามารถเข้าใจได้ง่าย ซึ่งจะเป็นเครื่องมือที่มีความสำคัญมากในการดำเนินธุรกิจและต้องจัดให้มีการอบรมสัมมนา เพื่อให้เกิดความรู้ความเข้าใจในการนำกฎบัตรจรรยาบรรณมาใช้ นอกจากนี้ผู้บริหารจะต้องปฏิบัติตนให้เป็นแบบอย่าง และต้องให้ทุกคนมีสำนึกในความร่วมรับผิดชอบต่อการปฏิบัติตามกฎบัตรจรรยาบรรณอย่างเข้มงวด

แผนกบุคคลควรวางแผนการฝึกอบรมที่ทำให้พนักงานสามารถพูดคุยถึงสถานการณ์ที่เกิดขึ้นจริง หรือทฤษฎีเกี่ยวกับจรรยาบรรณภายใต้สถานการณ์ที่บีบบังคับให้บุคคลต้องตัดสินใจในการปฏิบัติงานประจำ หากสถานการณ์มีความเฉพาะเจาะจงมากขึ้นเท่าใด ก็จะทำให้การฝึกอบรมมีคุณค่ามากขึ้นเท่านั้น

ตัวอย่างของคำถามที่อาจนำมาใช้ในการอบรมสัมมนา เช่น

- หากท่านเป็นผู้ช่วยของหัวหน้าคณะตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีที่มีชื่อเสียงแห่งหนึ่ง ท่านทราบว่าสำนักงานกำลังจะถูกกฎหมายศาลเรียกไปดำเนินคดี หัวหน้าคณะฯ จึงขอให้ท่านทำลายเอกสาร ท่านจะทำอย่างไร
- ท่านทราบว่าบริษัทมีปัญหาทางบัญชีและผู้บริหารก็ทราบเรื่องนี้ ท่านจะตัดสินใจอย่างไร

กลไกของกฎบัตรจะทำงานได้หรือไม่

คำถามสำคัญที่ว่า กฎบัตรจรรยาบรรณจะช่วยป้องกันพฤติกรรมที่ไม่พึงประสงค์ หรือพฤติกรรมที่ไร้จริยธรรมได้หรือไม่นั้น เป็นคำถามที่ยากจะหาคำตอบสุดท้ายได้ แม้ว่าผู้บริหารและทีมงานจะมีความตั้งใจในการพัฒนาและดำเนินการอย่างเหมาะสมในการนำกฎบัตรจรรยาบรรณมาใช้ในองค์กรก็ตาม หรืออาจกล่าวได้ว่า หากคนยังมีความโลภไม่สิ้นสุดแล้ว กฎบัตรจรรยาบรรณคงไม่สามารถป้องกันพฤติกรรมอันไม่พึงประสงค์ได้ แต่ถ้าหากผู้บริหารระดับสูงสุดสามารถนำผู้บริหารขององค์กรมาอยู่ในที่ประชุมพร้อมกันเพื่อยืนยันว่า ผู้บริหารและพนักงานทุกคนยืนยันที่จะปฏิบัติตามกฎบัตรจรรยาบรรณด้วยจิตวิญญาณแล้ว ปรากฏการณ์นี้ก็อาจจะยืนยันได้ว่า บุคคลทุกคนในองค์กรจะต้องเดินตามกฎเกณฑ์ที่กำหนดไว้ หากมีใครก้าวล้ำไปเกินกว่าที่กฎบัตรกำหนดไว้แล้ว บุคคลนั้นนอกจากจะไม่สามารถอยู่ในองค์กรได้แล้ว ยังจะต้องถูกดำเนินคดีทางกฎหมายอย่างเต็มที่อีกด้วย ซึ่งในที่สุดก็จะนำองค์การไปสู่จุดหมายที่จะป้องกันพฤติกรรมอันไม่พึงประสงค์ที่ขัดต่อจรรยาบรรณได้

ผู้สอบบัญชีสามารถช่วยอะไรได้บ้าง

1. พรบ.ฉบับนี้กำหนดให้บริษัทที่มีหุ้นขายแก่ประชาชนทั่วไปต้องจัดทำ “รายงานการควบคุมภายใน” ยื่นต่อสำนักงาน ก.ล.ต.เป็นประจำทุกปี และผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ในการยืนยันความถูกต้องของการประเมินระบบ การควบคุมภายในโดยผู้บริหารและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน นั่นคือ บริษัทต้องแนบความเห็นของผู้สอบบัญชีไปพร้อมกับรายงานของผู้บริหารเกี่ยวกับการประเมินระบบการควบคุมภายในดังกล่าวด้วย

2. วิธีการที่ดีที่สุดในการร่างกฎบัตรจรรยาบรรณ ได้แก่ การนำผู้ร่วมงานจากหลากหลายสายงานทั้งหมดขององค์กรมาฝึกอบรมร่วมกันอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้เกิดความรู้ความเข้าใจในความหมายของกฎบัตร อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีอาจเข้ามามีส่วนร่วมในการร่างหรือสอบทานกฎบัตรดังกล่าวได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องการรายงานความถูกต้องของรายงานทางการเงิน การหลีกเลี่ยงไม่ให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ทับซ้อน หรือการใช้ข้อมูลภายในเพื่อการซื้อขายหุ้น (Insider Trading)

3. ในส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้สอบบัญชีจะประเมินสภาพแวดล้อมของการควบคุม (Control Environment) ผู้สอบบัญชีจะให้ความสนใจกับกฎบัตรจรรยาบรรณ เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องการประเมินสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายในว่ามีกรอบของการประพฤติปฏิบัติที่เป็นลายลักษณ์อักษร และมีการปฏิบัติตามอย่างสม่ำเสมอโดยพนักงานทุกระดับหรือไม่

4. ในขณะที่บริษัทต่างๆ ต้องขอความร่วมมือจากพนักงานในการร่างกฎบัตร แต่ก็ยังมีทางเลือกให้บริษัทเหล่านั้นขอความช่วยเหลือ หรือใช้บริการที่ปรึกษาจากแหล่งภายนอกได้อีกด้วย เช่น สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ มีบริการให้คำปรึกษาในเรื่องกฎบัตรจรรยาบรรณด้วยเช่นกัน สำนักงานกฎหมาย สถาบันการศึกษา องค์กรที่ไม่แสวงหากำไร (เช่น สถาบันจรรยาบรรณโลก หรือ The Institute for Global Ethics เป็นต้น)

อย่างไรก็ดี ผู้เชี่ยวชาญให้ความเห็นว่าบริษัทไม่ควรลดภาระของตนด้วยการใช้เพียงบริการจากที่ปรึกษา ซึ่งเป็นบุคคลภายนอกองค์กร เนื่องจากเขาเห็นว่าจรรยาบรรณเป็นสิ่งที่บริษัทไม่ได้ต้องการให้เพียงใครคนใดคนหนึ่งทำการประเมินแล้วเรียกค่าบริการในราคาแพง เพียงเพื่อจะบอกในสิ่งที่บริษัทต้องการอยู่แล้ว กล่าวคือ กฎบัตรจรรยาบรรณที่ดีที่สุด ก็คือ กฎบัตรชุดที่ร่างขึ้นภายในองค์กร ซึ่งเกิดจากความร่วมมือระหว่างพนักงานกับผู้บริหารนั่นเอง

บทสรุป

โดยหลักการแล้ว Sarbanes-Oxley Act มีวัตถุประสงค์เพื่อเสริมสร้างความเชื่อมั่นในการลงทุน และปกป้องผลประโยชน์ของผู้ลงทุนในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา แต่ก็คงปฏิเสธไม่ได้ว่า พรบ. ฉบับนี้ส่งผลกระทบต่ออย่างกว้างขวางต่อกลุ่มบุคคลต่างๆที่เกี่ยวข้อง เช่น ผู้บริหารของบริษัท คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบ และผู้สอบบัญชี อีกทั้งไม่ได้มีผลกระทบต่อกลุ่มบุคคลดังกล่าวในสหรัฐอเมริกาเท่านั้น แต่ยังส่งผลกระทบต่อสำนักงานสอบบัญชีต่างชาติอีกด้วย สำนักงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องจะต้องมีการปรับตัวอย่างมากทั้งในขอบเขตของงานบริการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งงานที่มีผลต่อความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และโครงสร้างของสำนักงาน เช่น สำนักงานสอบบัญชีต้องทบทวนว่างานบริการใดที่ตนสามารถทำได้โดยไม่ขัดต่อ พรบ. สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กก็จะต้องมีการขยายตัวหรืออาจต้องรวมกิจการหรือปรับโครงสร้าง เพื่อให้มีจำนวนผู้สอบบัญชีมากขึ้นจนสามารถปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในเรื่องการสับเปลี่ยนหมุนเวียนผู้สอบบัญชีได้

บริษัทต่างๆที่อยู่ภายใต้ข้อบังคับตาม พรบ.ฉบับนี้ ต่างก็พยายามปรับตัวเพื่อให้มีการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์อย่างมีประสิทธิภาพ ในขณะที่เดียวกันสำนักงานสอบบัญชีก็อยู่ในวิสัยที่จะช่วยบริษัทลูกค้าในการสร้างกระบวนการให้บริษัทสามารถปฏิบัติตามกฎบัตรจรรยาบรรณตาม พรบ.ฉบับนี้ได้ ซึ่งเป็นช่องทางเพิ่มรายได้ค่าบริการให้สำนักงานสอบบัญชีได้อีกด้วย อย่างไรก็ตามผู้ประกอบวิชาชีพในประเทศต่างๆไม่เห็นด้วยกับกฎหมายนี้ เนื่องจากเป็นการใช้สิทธิสภาพนอกอาณาเขตที่กว้างเกินไปของสหรัฐอเมริกา ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องติดตามสถานการณ์อย่างใกล้ชิดเพื่อจะได้หาวิถีทางการปรับตัวต่อไป



บรรณานุกรม

ปกรณ์ เพ็ญภาคกุล (2546), “กฎหมายหลักทรัพย์ Sarbanes-Oxley Act ของสหรัฐอเมริกา สิทธิสภาพนอกอาณาเขตในรูปแบบใหม่...ทางเศรษฐกิจ”, *กรุงเทพธุรกิจ*, 20 มกราคม 2546.

สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์, “Sarbanes-Oxley Act”, *ข่าววิชาชีพ*, ปีที่ 26 ฉบับที่ 1 (มกราคม)

Randy Myers, “Ensuring Ethical Effectiveness”, *Journal of Accountancy*, February, 2003, pp 28-33.

The Wall Street Journal, 12 October, 2002.

www.law.uc.edu, Sarbanes-Oxley Act of 2002.